



# АРБИТРАЖНЫЙ СУД МОСКОВСКОГО ОКРУГА

ул. Селезнёвская, д. 9, г. Москва, ГСП-4, 127994,  
официальный сайт: <http://www.fasmo.arbitr.ru> e-mail: [info@fasmo.arbitr.ru](mailto:info@fasmo.arbitr.ru)

## ПОСТАНОВЛЕНИЕ

город Москва

31 июля 2018 года

Дело № А40-79936/2017

Резолютивная часть постановления объявлена 24 июля 2018 года.

Полный текст постановления изготовлен 31 июля 2018 года.

Арбитражный суд Московского округа

в составе: председательствующего-судьи Дербенева А.А.

судей Гречишкина А.А., Матюшенковой Ю.Л.

при участии в заседании:

от заявителя – ПАО «Оренбургнефть» - Суругин Д.Н., доверенность от 09.12.16;

от ответчика – МИ ФНС по крупнейшим налогоплательщикам № 1 – Кочкин А.С.,  
доверенность от 30.01.18; Юдин С.В., доверенность от 04.05.18; Князева О.Н.,  
доверенность от 23.10.17,

рассмотрев 24 июля 2018 года в судебном заседании кассационную жалобу ПАО  
«Оренбургнефть»

на решение Арбитражного суда города Москвы от 24.11.2017 года

принятое судьей Лариным М.В.,

на постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 14.03.2018 года

принятое судьями Бекетовой И.В., Чеботаревой И.А., Красновой Т.Б.,

по заявлению ПАО «Оренбургнефть» (ОГРН 1025601802357)

к МИ ФНС по крупнейшим налогоплательщикам № 1 (ОГРН 1047702057765)

о признании недействительными решения

УСТАНОВИЛ:

ПАО «Оренбургнефть» (заявитель, общество, налогоплательщик) обратилось в Арбитражный суд города Москвы с заявлением о признании недействительными решений МИ ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам № 1 (заинтересованное лицо, налоговый орган, инспекция) от 30.09.2016 N 52-16-15/1356, N 52-16-15/1357, N 52-16-15/1358, N 52-16-15/1359, N 52-16-15/1360, N 52-16-15/1361, N 52-16-15/1362 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 24.11.2017, оставленным без изменения постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 14.03.2018, заявленные требования удовлетворены частично, признаны недействительными вынесенные МИ ФНС России по крупнейшим налогоплательщика № 1 в отношении ПАО «Оренбургнефть» решения о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения от 30.09.2016 N 52-16-15/1356 в части штрафа в размере 1 259 443 р., N 52-16-15/1357 в части штрафа в размере 1 344 383 р., N 52-16-15/1358 в части штрафа в размере 1 177 419 р., N 52-16-15/1359 в части штрафа в размере 1 083 320 р., N 52-16-15/1360 в части штрафа в размере 1 210 823 р., N 52-16-15/1361 в части штрафа в размере 1 167 236 р., N 52-16-15/1362 в части штрафа в размере 1 123 560 р., как несоответствующие Налоговому кодексу Российской Федерации. В удовлетворении остальной части заявленных требований отказано.

Не согласившись с принятыми по делу судебными актами, заявитель - ПАО «Оренбургнефть» обратился в Арбитражный суд Московского округа с кассационной жалобой, в которой просит изменить решение Арбитражного суда города Москвы от 24.11.2017 и постановление Девятого арбитражного апелляционного от 14.03.2018 года.

Заявитель - ПАО «Оренбургнефть» в лице своего представителя в судебном заседании суда кассационной инстанции настаивал на удовлетворении кассационной жалобы по основаниям, в ней изложенным.

Ответчик - МИ ФНС по крупнейшим налогоплательщикам № 1 в лице своих представителей возражал относительно удовлетворения кассационной жалобы, полагая, что принятые по делу судебные акты в обжалуемой части являются законными и обоснованными, представлен отзыв на кассационную жалобу.

В соответствии с частью 1 статьи 286 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации арбитражный суд кассационной инстанции проверяет законность судебных актов, исходя из доводов, содержащихся в кассационной жалобе и возражениях относительно жалобы.

Суд кассационной инстанции, изучив материалы дела, обсудив доводы кассационной жалобы, заслушав явившихся в судебное заседание лиц, участвующих в деле, и, проверив в порядке статей 284, 286 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации правильность применения арбитражными судами первой и апелляционной инстанций норм материального и процессуального права, а также соответствие выводов, содержащихся в обжалуемых решении и постановлении, установленным по делу фактическим обстоятельствам и имеющимся в деле доказательствам, не находит оснований для отмены или изменения судебных актов суда первой и апелляционной инстанции ввиду следующего.

Как следует из материалов дела и установлено судами обеих инстанций, инспекция проводила камеральные проверки представленных обществом 19.02.2016 уточненных деклараций по налогу на добычу полезных ископаемых (НДПИ) за январь - июль 2015 года.

После окончания проверок составлены акты камеральных налоговых проверок от 02.06.2016 N 52-16-15/3352 (за январь 2015), N 52-16-15/3353 (за февраль 2015), N 52-16-15/3354 (за март 2015), N 52-16-15/3355 (за апрель 2015), N 52-16-15/3356 (за май 2015), N 52-16-15/3357 (за июнь 2015), N 52-16-15/3358 (за июль 2015), рассмотрены возражения и материалы проверок, вынесены следующие решения:

- решением от 30.09.2016 N 52-16-15/1356 налогоплательщику начислена недоимка по НДПИ за январь 2015 года в размере 12 594 432 р., пени в сумме 373 005 р. и штраф по статье 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) в размере 2 518 886 р.;

- решением от 30.09.2016 N 52-16-15/1357 налогоплательщику начислена недоимка по НДС за февраль 2015 года в размере 13 443 834 р., пени в сумме 398 161 р. и штраф в размере 2 688 766 р.;

- решением от 30.09.2016 N 52-16-15/1358 налогоплательщику начислена недоимка по НДС за март 2015 года в размере 11 774 192 р., пени в сумме 348 712 р. и штраф в размере 2 354 838 р.;

- решением от 30.09.2016 N 52-16-15/1359 налогоплательщику начислена недоимка по НДС за апрель 2015 года в размере 10 832 072 р., пени в сумме 320 809 р. и штраф в размере 2 166 414 р.;

- решением от 30.09.2016 N 52-16-15/1360 налогоплательщику начислена недоимка по НДС за май 2015 года в размере 12 108 232 р., пени в сумме 358 605 р. и штраф в размере 2 421 646 р.;

- решением от 30.09.2016 N 52-16-15/1361 налогоплательщику начислена недоимка по НДС за июнь 2015 года в размере 11 672 363 р., пени в сумме 345 696 р. и штраф в размере 2 334 472 р.;

- решением от 30.09.2016 N 52-16-15/1362 налогоплательщику начислена недоимка по НДС за июль 2015 года в размере 11 235 604 р., пени в сумме 332 761 р. и штраф в размере 2 247 120 р.

Общая сумма начисленной по указанным решениям недоимки составила 83 660 729 р., пени в сумме 2 447 749 р., штрафы в размере 16 732 145 р.

Решением ФНС России по жалобе от 23.01.2017 N СА-4-9/943@ решения Инспекции оставлены без изменений и утверждены (заявление направлено в суд 21.04.2017).

Налоговым органом в оспариваемых решениях установлено, что общество при расчете размера НДС в декларациях за январь - июль 2015 года в отношении добытой в указанных периодах нефти неверно определило коэффициент, характеризующего степень выработанности запасов конкретного участка недр (Кв) и коэффициент, характеризующего величину запасов конкретного участка недр (Кз), в связи с неверным определением степени выработанности запасов конкретного участка недр (Св) по лицензиям на право пользования участками недр N ОРБ 02141 НР и N ОРБ

15081 НЭ, что привело к неправильному определению налоговой ставки на основании пп. 9 п. 1 ст. 342 НК РФ и как следствие к неуплате налога в размере 83 660 729 руб.

В связи с указанными обстоятельствами, ПАО «Оренбургнефть» обратилось в Арбитражный суд города Москвы с заявлением.

Суд первой инстанции, удовлетворяя заявленные требования частично, исходил из того, что заявитель неправомерно при определении степени выработанности и коэффициентов Кв и Кз учитывал показатели начальных извлекаемых запасов нефти и накопленной добычи нефти только в границах участка недр, определенных в горноотводных актах, исключая иные территории указанные в лицензиях, что противоречит положениям статьи 342.5 Налогового кодекса Российской Федерации и законодательства о недрах, в связи с чем, начисление недоимки и пеней является правомерным; при этом в части штрафов суд пришел к выводу о необоснованном неприменении налоговым органом при определении ответственности за налоговое правонарушение положений ст.ст. 112, 114 Налогового кодекса Российской Федерации.

Суд апелляционной инстанции с выводами суда первой инстанции согласился.

Кассационная коллегия считает, что выводы судов первой и апелляционной инстанций о применении норм права соответствуют фактическим обстоятельствам дела и имеющимся в деле доказательствам, оценка которым судами дана в соответствии со статьей 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации; суды первой и апелляционной инстанций правильно применили нормы права; кассационная жалоба удовлетворению не подлежит ввиду следующего.

Как установлено судами обеих инстанций, общество имеет две лицензии на право пользования участком недр: лицензию на право пользования Грачевским участком недр от 14.04.2008 № ОРБ 02141 НР и лицензию на право пользования Восточно-Капитоновским участком недр от 24.01.2011 № ОРБ 15081 НЭ.

К лицензии на право пользования Грачевским участком недр от 14.04.2008 N ОРБ 012141 НР налогоплательщиком оформлены два горноотводных акта, определяющих границы горных отводов: от 02.12.2014 N 41, от 02.12.2008 N 239.

К лицензии на право пользования Восточно-Капитоновским участком недр от 24.01.2011 N ОРБ 15081 НЭ оформлен горноотводный акт от 18.06.2014 N 9, определяющий границы Восточно-Капитоновского месторождения.

Указанные горноотводные акты определяют границы горных отводов, соответствующих границам конкретных месторождений, расположенных внутри территорий, определенных лицензиями.

Общество при расчете степени выработанности для целей определения коэффициентов, характеризующие степень выработанности запасов и величину запасов конкретного участка недр (Кв, Кз), порядок определения которых установлен пунктами 4 и 5 статьи 342 Налогового кодекса Российской Федерации, признавало под конкретным участком недр отдельные месторождения, расположенные на лицензионных участках, в пределах горных отводов, границы которых установлены в горноотводных актах, а не лицензионные участки в целом, в связи с чем при расчете учитывало только показатели начальных извлекаемых запасов нефти и накопленной добычи нефти на территориях, границы которых определены в горноотводных актах, в то время как сведения о запасах нефти, относящейся к территориям за пределами определенных горноотводными актами границ, но включенных в лицензионный участок, не учитывались.

Соответственно, по лицензии N ОРБ 02141 НР от 14.04.2008 на право пользования Грачевским участком недр, рассчитывая показатель Дм, Общество применило коэффициент, характеризующий степень выработанности запасов конкретного участка недр Кв равным 0,3, а по лицензии N ОРБ 15081 НЭ от 24.01.2011 на право пользования Восточно-Капитоновском участке коэффициент характеризующий величину запасов конкретного участка недр Кз равным 0,60.

В соответствии со статьей 342.5 Налогового кодекса Российской Федерации для определения налоговой ставки по НДС при добыче нефти необходимо рассчитать коэффициенты Кв и Кз, размер которых зависит от показателя степени выработанности конкретного участка недр.

Согласно абз. 1 ст. 7 Закона Российской Федерации от 21.02.1992 № 2395-1 «О недрах» (далее - Закон о недрах) в соответствии с лицензией на пользование недрами для добычи полезных ископаемых, строительства и эксплуатации подземных

сооружений, не связанных с добычей полезных ископаемых, образования особо охраняемых геологических объектов, а также в соответствии с соглашением о разделе продукции при разведке и добыче минерального сырья участок недр предоставляется пользователю в виде горного отвода - геометризованного блока недр.

Участку недр, предоставляемому в соответствии с лицензией для геологического изучения без существенного нарушения целостности недр (без проходки тяжелых горных выработок и бурения скважин для добычи полезных ископаемых или строительства подземных сооружений для целей, не связанных с добычей полезных ископаемых), по решению федерального органа управления государственным фондом недр или его территориального органа придается статус геологического отвода (абз. 5 ст. 7 Закона о недрах).

Соответственно, участок недр в силу указанных выше положений статьи 7 Закона о недрах предоставляется недропользователю либо в виде горного отвода, либо в виде геологического отвода. При этом, оформление впоследствии уточненных границ горных отводов, указанных в горноотводных актах, не изменяют предоставленные в соответствии с лицензией границы участков недр.

В соответствии с ч. 3 ст. 11 Закона о недрах лицензия является документом, удостоверяющим право ее владельца на пользование участком недр в определенных границах в соответствии с указанной в ней целью в течение установленного срока при соблюдении владельцем заранее оговоренных условий.

Согласно п. 3 ч. 1 ст. 12 Закона о недрах лицензия на право пользования недрами в качестве неотъемлемой составной части содержит указание границ участка недр, предоставляемого в пользование.

Таким образом, как правильно указано судами, лицензия является документом, закрепляющим фундаментальное право недропользователя по ведению добычи и проведению геологических работ на участке недр и определяющим территорию, на которой предоставляемые права осуществляются.

В свою очередь, оформляемые впоследствии горноотводные акты, на которые ссылается налогоплательщик, как на определяющие границы участка недр, имеют специальное назначение, связанное не с удостоверением прав недропользователей в

отношении предоставляемого участка недр, а с соблюдением требований безопасного ведения работ при недропользовании.

Согласно Инструкции, утвержденной постановлением Федерального горнопромшленного надзора от 11.09.1996 N 35 (далее - Инструкция) при определении границ горного отвода учитываются пространственные контуры месторождения нефти, газа или теплоэнергетических вод, положение участка строительства и эксплуатации подземных сооружений, границы безопасного ведения горных работ, зоны охраны от вредного влияния горных разработок и другие факторы, влияющие на состояние недр и земной поверхности в связи с процессом геологического изучения и использования недр.

В свою очередь, фиксация границ участка недр в соответствии с лицензией на право пользования недрами на нормативном уровне не ставится в зависимость от каких-либо географических особенностей, либо территориального расположения месторождений и других объектов разработки.

В связи с этим, судами обеих инстанций правильно указано, что оформление горноотводных актов не может изменять или дополнять границы участка недр, установленного в лицензии до тех пор, пока соответствующие изменения не внесены, соответственно, в саму лицензию на право пользования недрами и в лицензионное соглашение.

Для подобной процедуры (изменение границ участка недр) предусмотрен специальный порядок, установленный постановлением Правительства Российской Федерации от 03.05.2012 № 429 «Об утверждении Положения об установлении и изменении границ участков недр, предоставленных в пользование», который, как установлено судами, соблюден обществом не был.

Судами также правильно учтено, что территориальные подразделения Ростехнадзора, занимающиеся оформлением границ горного отвода и утверждением горноотводных актов, не уполномочены устанавливать границы участка недр.

Следовательно, горноотводные акты не могут удостоверить границы участка недр в силу того, что такие документы оформляются и выдаются органами государственной власти, не имеющими полномочий в части удостоверения границ участка недр.



Учитывая изложенное, судами сделан правомерный вывод, что положения Закона о недрах и других нормативных актов в области недропользования, при регулировании отношений, возникающих в области геологического изучения, использования и охраны недр, исходят из того, что территория участка недр определяется непосредственно в лицензии (в качестве приложения), при ее оформлении, а не устанавливается в горноотводном акте.

Следовательно, для целей налогообложения под участком недр следует понимать территорию, границы которой установлены в лицензии на право пользования недрами.

Судами также правомерно учтены изменения с 01.01.2017 налогового законодательства в виде дополнения статьи 336 НК РФ пунктом 3, согласно которому под участком недр понимается блок недр (с ограничением по глубине или без такого ограничения), пространственные границы которого ограничены географическими координатами угловых точек в соответствии с лицензией на право пользования недрами, включая все входящие в него горные и геологические отводы. Данное дополнение лишь ввело в Налоговый кодекс Российской Федерации определение понятия «участок недр» в целях исчисления НДС, ранее уже содержащееся в отраслевом законодательстве.

Таким образом, установив все обстоятельства, имеющие существенное значение для рассмотрения дела, на основании полного и всестороннего исследования и оценки имеющихся в деле доказательств в их совокупности и взаимосвязи в соответствии со статьей 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, судами сделан правомерный вывод, что заявитель неправомерно при определении степени выработанности и коэффициентов  $K_v$  и  $K_z$  учитывал показатели начальных извлекаемых запасов нефти и накопленной добычи нефти только в границах участка недр, определенных в горноотводных актах, исключая иные территории указанные в лицензиях, что противоречит положениям статьи 342.5 Налогового кодекса Российской Федерации и Закона о недрах, в связи с чем, начисление недоимки и пеней является правомерным.

С учетом изложенного, суды первой и апелляционной инстанций пришли к правомерному выводу об удовлетворении заявленных требований в части.

Доводы о нарушении судами первой и апелляционной инстанций норм права, приведенные в кассационной жалобе, подлежат отклонению, поскольку основаны на неправильном толковании норм права, а также как направленные на переоценку установленных судами первой и апелляционной инстанций обстоятельств и представленных в материалы дела доказательств, которая в силу положений статьи 286 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации не входит в полномочия суда кассационной инстанции.

Исходя из изложенного, судами первой и апелляционной инстанций полно и всесторонне исследованы обстоятельства дела, правильно применены нормы материального и процессуального права.

Нарушений норм процессуального права, являющихся безусловным основанием для отмены судебного акта, арбитражными судами первой и апелляционной инстанции при вынесении обжалуемых судебных актов, не допущено.

Руководствуясь ст. ст. 284-289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, суд

#### ПОСТАНОВИЛ:

Решение Арбитражного суда города Москвы от 24 ноября 2017 года и постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 14 марта 2018 года по делу № А40-79936/2017,- оставить без изменения, а кассационную жалобу ПАО «Оренбургнефть» - без удовлетворения.

Председательствующий-судья

А.А. Дербенев

Судьи

А.А. Гречишкин

Ю.Л. Матюшенкова